PE事業への推計課税を適法と判断

非居住者によるネット通販で国内の倉庫等をPE認定

米国在住の非居住者が営むネット通信販売をめぐり、日本国内にあるアパート・倉庫が恒久的施設（PE）に該当するか否かが問題となった裁判で東京地裁は平成27年5月28日、通信販売における重要な業務（商品の保管・配送、返品対応など）が日本国内にあるアパート・倉庫で行われていたという点から恒久的施設に該当すると判断した。今回の事案は、非居住者に係るPE該当性が争われた初めての裁決事例が訴訟に発展したもの。海外に住む非居住者が日本国内の顧客に対しネット通販事業を営むケースが一般的となるなか、東京地裁が示した判断内容などはPE該当性に関する国際税務実務の参考になるものといえそうだ。

東京地裁、通販における重要業務（保管・発送など）は日本国内と指摘

非居住者が日本国内で営む事業に関し、日本国内に恒久的施設があると認定されると、非居住者には日本の所得税が課税される。

今回紹介する事案では、非居住者（米国在住）である納税者が営んでいたネット通信販売において、米国から日本に輸入した商品（自動車用部品）の発送業務などを行う本件アパート・倉庫が恒久的施設に該当するか否かが問題となった（図参照）。ネット通信販売を営んでいた納税者は、米国において、市場動向の調査、商品の仕入れおよび支払業務、ウェブサイトの管理、メールによる顧客とのやり取り、商品に添付する日本語取扱説明書の作成業務を行っていた。一方で、日本国内の本件アパート・倉庫で働くパート従業員は、商品の受取り・保管業務、商品の梱包・発送業務、返品された商品の受取り・代替商品の発送業務などを行っていた。

この通信販売事業に対し税務署は、本件アパート・倉庫は恒久的施設に該当するとしたうえで、納税者に対し所得税などの課税処分を行った。この処分を不服とする納税者の審査請求に対し国税不服審判所は、本件アパート・倉庫は恒久的施設に該当すると判断した

○日米租税条約５条４項(a)ないし(d)

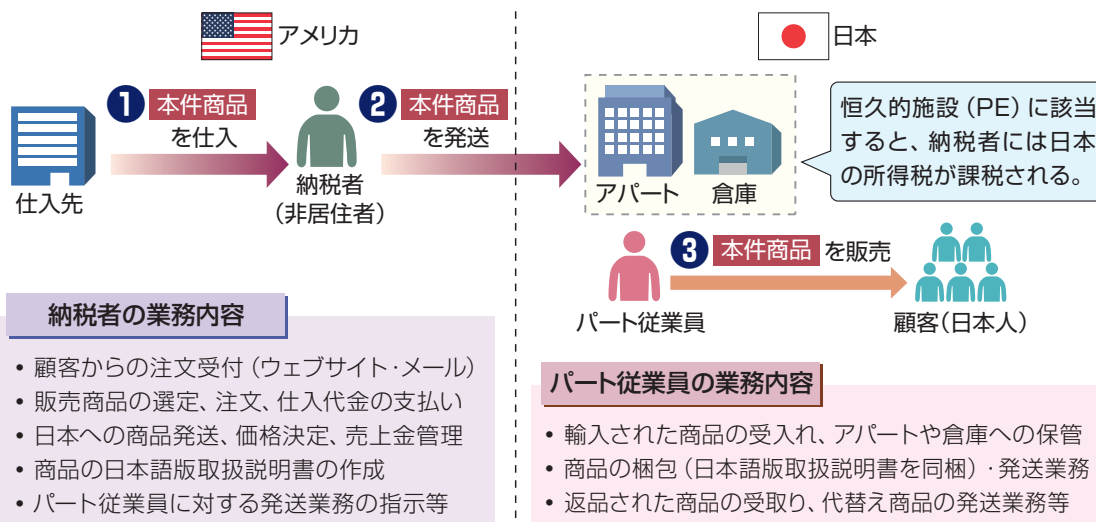
1項から3項までの規定にかかわらず、「恒久的施設」には、次のことは、含まないものとする。
(a) 企業に属する物品又は商品の保管、展示又は引渡しのためにのみ施設を使用すること
(b) 企業に属する物品又は商品の在庫を保管、展示又は引渡しのためにのみ保有すること
(c) 企業に属する物品又は商品の在庫を他の企業による加工のためにのみ保有すること
(d) 企業のために物品若しくは商品を購入し又は情報を収集することのみを目的として、事業を行う一定の場所を保有すること

【図】 アメリカ在住の納税者が営んでいたネット通信販売の概要

納税者の業務内容

- 顧客からの注文受付(ウェブサイト・メール)
- 販売商品の選定、注文、仕入代金の支払い
- 日本への商品発送、価格決定、売上金管理
- 商品の日本語版取扱説明書の作成
- パート従業員に対する発送業務の指示等

パート従業員の業務内容

- 輸入された商品の受入れ、アパートや倉庫への保管
- 商品の梱包(日本語版取扱説明書を同梱)・発送業務
- 返品された商品の受取り、代替え商品の発送業務等

うえで、税務署の課税処分を支持した(本誌458号40頁参照)。

納税者は、課税処分の取り消しを求める本件訴訟のなかで、本件アパート・倉庫は「企業に属する物品または商品の保管、引渡しのためのみ」に使用する場所であって、日米租税条約5条4項(a)号に該当するため、恒久的施設には該当しないなどと主張した。

これに対し裁判所は、まず、日米租税条約5条4項の(a)ないし(d)(左頁下の囲み参照)の規定を踏まえ、ある場所が恒久的施設から除外されるためには、その場所での活動が準備的または補助的な性格であることを要するという枠組みを示した。

次に、本件の通信販売事業に関し裁判所は、本件アパート・倉庫を販売拠点として販売活動を行い、かつ、国内のパート従業員が通信販売事業において重要な業務(商品の保管・梱包・発送、返品対応など)を実際に行っていたことを認定した。

これらの点を踏まえ裁判所は、本件アパート・倉庫が商品の保管・引渡しのみのために使用する場所であるということはできないと指摘。裁判所は、本件アパート・倉庫が通信販売事業にとって準備的または補助的な性格の活動を行っていた場所であるということはできないとしたうえで、本件アパート・倉庫は恒久的施設に該当すると判断した。

PE事業への所得課税、課税当局の推計課税は合理的と判断

今回紹介した裁判事案で課税当局は、納税者が国内のPEで行う事業に関する所得の算定に当たり、納税者が必要な帳簿資料などの提出を拒否したため、納税者に対し所得税の推計課税を行っていた。この点に関し裁判所は、納税者が過去に日本国内でネット通信販売事業を営んでいたときの所得率を用いてPE事業に関する所得を推計した課税当局の推計課税は合理性があると指摘したうえで、課税当局による推計課税を適法と判断した。